

ХОДАТАЙСТВО

о направлении запроса в Конституционный Суд Российской Федерации о соответствии Конституции Российской Федерации статей подлежащего применению по настоящему делу закона (пп. 2 п. 3 ст. 25.9 НК РФ) и о приостановлении производства по делу

По мнению общества, подлежащие применению в настоящем деле положения закона, а именно **пп. 2 п. 3 ст. 25.9 НК РФ**, противоречат Конституции Российской Федерации.

В соответствии с пунктом 3.1 статьи 3, статьей 101 Федерального конституционного закона от 21.07.1994 № 1-ФКЗ «О Конституционном Суде Российской Федерации» суд при рассмотрении дела в любой инстанции, придя к выводу о несоответствии Конституции Российской Федерации закона, подлежащего применению им в указанном деле, обращается в Конституционный Суд Российской Федерации с запросом о проверке конституционности данного закона.

В связи с этим, Общество просит _____ направить запрос в Конституционный суд Российской Федерации о соответствии Конституции Российской Федерации положений пункта второго статьи 4 Федерального закона № 144-ФЗ от 23.05.2016 и подпункта второго пункта третьего статьи 25.9 Налогового кодекса РФ.

1. ОБСТОЯТЕЛЬСТВА ПРИМЕНЕНИЯ ОСПАРИВАЕМЫХ НОРМ

Основной деятельностью заявителя является добыча драгоценных металлов –. В соответствии с положениями главы 26 НК РФ добыча драгоценных металлов в России влечет необходимость уплаты НДС по правилам, установленным данной главой.

В статье 342 НК РФ предусмотрены общеустановленные налоговые ставки по НДС. Одновременно, в п. 2.2 ст. 342 НК РФ установлено, что:

«Указанные в подпунктах 1 - 6, 8, 12 - 15 пункта 2 настоящей статьи налоговые ставки...умножаются на коэффициент, характеризующий территорию добычи полезного ископаемого (Ктд), определяемый в соответствии со статьями 342.3 и 342.3-1 настоящего Кодекса».

Согласно статье 342.3-1 НК РФ, введенной Федеральным законом № 144-ФЗ от 23.05.2016 (далее – **Закон № 144**), в течение первых двадцати четырех налоговых периодов, начиная с периода, в котором соблюдены условия для получения льготы по НДС в связи с участием в региональном

инвестиционном проекте (далее – РИП), коэффициент Ктд составляет 0, то есть налоговая ставка по НДС (путем умножения на 0) также составляет 0%.

Полагая, что статья 342.3-1 НК РФ вступила в силу с июля 2016 года, заявитель, выполнив все условия для получения налоговой льготы, применил коэффициент Ктд 0 к налоговой ставке по НДС, начиная с налогового периода июль 2016 года.

По итогам рассмотрения материалов камеральной налоговой проверки декларации по НДС за сентябрь 2016 года Инспекцией вынесено оспариваемое Обществом решение, в соответствии с которым налоговый орган пришел к выводу о занижении Обществом суммы НДС, подлежащей уплате в бюджет, в размере _____ рублей в результате неправомерного применения коэффициента КТД равного 0 (ст.342.3-1 НК РФ).

2. НАРУШЕНИЕ ПОЛОЖЕНИЙ КОНСТИТУЦИИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

2.1. Нарушение принципа определенности законодательства, которое ведет к невозможности исполнения обязанности платить законно установленные налоги и сборы (часть 2 статьи 4, часть 1 статьи 15, статья 57 Конституции Российской Федерации).

Согласно статье 57 Конституции Российской Федерации каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы.

В силу данного конституционного предписания вводимый законодателем механизм регулирования налогообложения должен обеспечивать полноту и своевременность уплаты налогов и сборов и одновременно – правомерный характер связанной с их взиманием деятельности уполномоченных органов и должностных лиц.

Поскольку взимание налогов как обязательных индивидуально безвозмездных денежных платежей, необходимых для покрытия публичных расходов, связано с вторжением государства в право собственности, в имущественные права, свободу предпринимательской деятельности и тем самым - в сферу основных прав и свобод, регулирование налоговых отношений должно осуществляться так, чтобы было гарантировано равное исполнение обязанностей налогоплательщиками и не создавались условия для нарушения их конституционных прав, а также прав и законных интересов других лиц.

Специфика юридической природы налоговых отношений, имеющих публично-правовой характер, и обусловленная Конституцией Российской Федерации обязанность государства по обеспечению равного налогового бремени и защиты прав, свобод и законных интересов граждан и организаций как налогоплательщиков определяют применение, главным образом, императивного метода налогового правового регулирования и, соответственно, связанность свободы усмотрения субъектов налогового права наличием прямых нормативно-правовых предписаний налогового законодательства.

Из конституционных принципов правового государства, справедливости и равенства всех перед законом и судом вытекает обращенное к законодателю требование определенности, ясности, недвусмысленности правовой нормы и ее согласованности с системой действующего законодательства.

Правовые нормы должны быть сформулированы с достаточной степенью точности, позволяющей субъектам определять свое поведение в соответствии с ними.

Конституционный Суд Российской Федерации в своих решениях неоднократно указывал, что само по себе нарушение требования определенности правовой нормы, влекущее ее произвольное толкование правоприменителем, достаточно для признания такой нормы не соответствующей Конституции Российской Федерации (Постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 25.04.1995 № 3-П и от 06.04.2004 № 7-П).

Согласно правовым позициям Конституционного Суда Российской Федерации законы о налогах, принимаемые в целях обеспечения реализации конституционной обязанности каждого платить законно установленные налоги и сборы (ст. 57 Конституции Российской Федерации), должны быть конкретными и понятными, неопределенность же норм налогового законодательства может привести к не согласующемуся с принципом правового государства (ч. 1 ст. 1 Конституции Российской Федерации) произволу государственных органов и должностных лиц в их отношениях с налогоплательщиками и к нарушению равенства граждан перед законом (ч. 1 ст. 19 Конституции Российской Федерации); акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги и сборы, когда и в каком порядке он должен платить, причем все неустранимые сомнения, противоречия и неясности таких актов толкуются в пользу плательщика налога или сбора (п. 6 и 7 ст. 3 НК РФ); неопределенность налоговых норм может приводить как к нарушению прав налогоплательщиков, так и к уклонению от исполнения конституционной обязанности по уплате налога (Постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 8 октября 1997 года № 13-П, от 28 марта 2000 года № 5-П, от 30 января 2001 года № 2-П; Определения Российской Федерации от 12 июля 2006 года № 266-О, от 2 ноября 2006 года № 444-О, от 15 января 2008 года № 294-О-П и др.).

Названные конституционные критерии правомерного регулирования налогообложения в полной мере распространяются на все структурные элементы налогового обязательства (Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 22 июня 2009 года № 10-П). Следовательно, при установлении налоговым законодательством налоговой льготы, устанавливаемые порядок и условия ее применения также должны отвечать требованиям определенности.

Иное может привести к ситуации, когда налогоплательщик, добросовестно предполагая наличие у него права на применение налоговой льготы, будет привлечен к ответственности в результате иного толкования установленных

норм права со стороны правоприменительного органа. Именно такая ситуация сложилась при применении Заявителем налоговой льготы по НДС, установленной статьей 342.3-1 НК РФ.

Примененная Заявителем налоговая льгота по НДС, установленная статьей 342.3-1 НК РФ, введена в кодекс принятым Законом № 144.

Статья 4 Закона № 144 предусматривает специальные сроки вступления в силу отдельных положений, содержащихся в данном законе.

В соответствии со ст. 4 Закона № 144 он вступает в силу не ранее чем по истечении одного месяца со дня его официального опубликования. В связи с этим, статьи 25.9 НК РФ и 25.12-1 НК РФ, предусматривающие общие требования для признания налогоплательщика участником РИП и заявления льготы, вступили в силу с 23.06.2016.

При этом п. 2 ст. 4 Закона № 144 предусмотрены специальные правила вступления в силу положений ст. 284.3-1 НК РФ и ст. 342.3-1 НК РФ, предусматривающих льготы по налогу на прибыль организаций и по НДС соответственно.

Так, п. 2 ст. 4 Закона № 144 содержит следующее положение:

«Статья 2 и пункт 2 статьи 3 настоящего Федерального закона вступают в силу не ранее чем по истечении одного месяца со дня официального опубликования настоящего Федерального закона и *не ранее 1-го числа очередного налогового периода по соответствующему налогу*».

Текст Закона № 144 опубликован на «Официальном интернет-портале правовой информации» 23 мая 2016 года.

Таким образом, исходя из буквального толкования п. 2 ст. 4 Закона № 144, он вступил в силу:

- **с 23 июня 2016 года** в части возможности получения льгот в заявительном порядке (ст. 25.12-1 НК РФ, ст. 25.9 НК РФ),
- **с 01 июля 2016 года** в части возможности применения льготы по НДС (ст. 342.3-1 НК РФ),
- **с 01 января 2017 года** в части возможности применения льготы по налогу на прибыль (ст. 284.3-1 НК РФ).

На основании изложенного, Заявитель добросовестно полагал, что право на применение налоговой льготы по НДС, предусмотренной ст. 342.3-1 НК РФ, возникло у него с «очередного налогового периода» по НДС, то есть с июля 2016 года.

Толкуя таким образом положения Закона № 144, Заявитель также учитывал историю его принятия в Государственной Думе РФ. В Определении от 2 ноября 2006 г. № 444-О Конституционный Суд РФ выразил правовую позицию, в соответствии с которой

«в случае выявившейся неясности нормы налогового законодательства все методы (способы) толкования должны применяться в совокупности. Один из них - телеологическое толкование, т.е. уяснение смысла нормы в контексте целевых установок законодателя, когда правоприменитель учитывает не только исторически обусловленное намерение законодателя, но и цель, которую он ставил перед собой».

При внесении законопроекта в Государственную Думу РФ положения п. 2 ст. 4 Закона № 144 были сформулированы следующим образом:

«не ранее 1-го числа очередного налогового периода по налогу на прибыль организаций.»

При этом законопроект уже предусматривал льготу по НДС.

В рамках рассмотрения законопроекта Правовое управление Комитета Государственной Думы РФ по бюджету и налогам подготовило заключение, в котором прямо указало на имеющуюся неопределенность относительно вступления в силу закона в части льготы по НДС и на необходимость устранения данной неопределенности.

В результате, после рассмотрения законопроекта во втором чтении положение о вступлении в силу было изменено и п. 2 ст. 4 Закона № 144 сформулирован следующим образом:

*«не ранее 1-го числа очередного налогового периода **по соответствующему** налогу».*

Таким образом, сравнение текстов законопроекта и Закона № 144 в спорной части выглядит следующим образом:

Законопроект	Закон № 144
Настоящий Федеральный закон вступает в силу по истечении одного месяца со дня его официального опубликования, но не ранее 1-го числа очередного налогового периода по налогу на прибыль организаций.	Статья 2 и пункт 2 статьи 3 настоящего Федерального закона вступают в силу не ранее чем по истечении одного месяца со дня официального опубликования настоящего Федерального закона и не ранее 1-го числа очередного налогового периода по соответствующему налогу.

На основании изложенного, Заявитель полагал, что законодатель предусмотрел в итоговом тексте отдельные положения, направленные на различный порядок вступления правовых норм в силу (поскольку в первоначальном варианте такого порядка не предусматривалось).

Заявитель также полагал, что если бы законодатель не желал допустить возможность применения налоговой льготы с 01.07.2016, не было никакой необходимости изменять текст законопроекта в этой части и делать специальное указание на срок вступления в силу.

Необходимо отметить, что у Правительства РФ не было сомнений относительно момента вступления в силу льготы по НДС.

Так, начиная с июня 2016 года в средствах массовой информации Министр по развитию Дальнего Востока Александр Галушка неоднократно заявлял, что льгота по НДС в заявительном порядке начнет применяться с 01 июля 2016 года (например, <http://tass.ru/ekonomika/3392788>, <http://27r.ru/news/far-east/78998-novye-nalogovye-lgoty-na-dalнем-vostoke-nachnut-dejstvovat-dlya-investorov-s-nachala-iyulya-galushka>).

Между тем, в ходе камеральной налоговой проверки Инспекция пришла к выводу, что анализируемая налоговая льгота может применяться Обществом только с 01.01.2017 в связи со следующим.

Законом № 144 введена в действие также статья 25.9 НК РФ, предусматривающая порядок признания за организацией статуса участника РИП. Положения данной статьи определяют как порядок признания статуса участника РИП, требующего включения в реестр РИП, так и порядок признания данного статуса в случае участия в РИП, не требующего включения в реестр.

В соответствии с пп. 2 п. 3 ст. 25.9 НК РФ организация получает статус участника РИП, не требующего включения в реестр РИП, начиная с налогового периода, в котором впервые одновременно соблюдены условия, предусмотренные пунктом 2 статьи 284.3-1 настоящего Кодекса.

В свою очередь, статья 284.3-1, на которую дается отсылка в пп. 2 п. 3 ст. 25.9 НК РФ вступила в силу с 01.01.2017.

На основании указанных норм, Инспекцией сделан вывод, что до 01.01.2017 Общество не могло являться участником РИП и применять льготу по НДС, предусмотренную ст. 342.3-1 НК РФ, так как не могло выполнить условий, предусмотренных пп. 2 п. 3 ст. 25.9 НК РФ.

На основании вышеизложенного, очевидна сформировавшаяся неопределенность норм налогового законодательства.

С одной стороны, ст. 342.3-1 НК РФ вступила в силу с 01.07.2016 (в связи с прямым указанием п. 2 ст. 4 Закона № 144).

С другой стороны, если следовать логике Инспекции, установление такого порядка вступления в силу ст. 342.3-1 НК РФ бессмысленно, так как воспользоваться льготой можно только после вступления в силу ст. 284.3-1 НК РФ (так как только тогда будут выполнены условия, установленные пп. 2 п. 3 ст. 25.9 НК РФ).

Таким образом, сформировалась неопределенность, в результате которой применение одной нормы закона исключает применение другой нормы закона

и наоборот. Применение п. 2 ст. 4 Закона № 144 исключает возможность применения пп. 2 п. 3 ст. 25.9 и ст. 284.3-1 НК РФ (позиция Заявителя).

И, наоборот, применение пп. 2 п. 3 ст. 25.9 и ст. 284.3-1 НК РФ исключает возможность применения ст. 342.3-1 НК РФ с 01.07.2016.

Такая неопределенность закона, нашедшая свое отражение в решении Инспекции, нарушает конституционный принцип определенности налогового законодательства. Данная неопределенность повлекла для Общества негативные последствия в виде доначисленного Инспекцией НДС, пени и штрафа, что свидетельствует о нарушении конституционных прав Общества.

Необходимо отметить, что ст. 342.3-1 НК РФ содержит собственные, специальные условия для применения льготы по НДС. Поэтому установление в пп. 2 п. 3 ст. 25.9 НК РФ дополнительного условия применения льготы по НДС, связанного с применением льготы по налогу на прибыль, само по себе необоснованно.

Статья 342.3-1 как специальная норм по отношению к статье 25.9 НК РФ не связывает возможность применения льготы по НДС с применением льготы по налогу на прибыль. Данные льготы не зависят друг от друга, налогоплательщик может применять как обе льготы, так и только одну из них.

На основании изложенного, Заявитель полагает, что положения пп. 2 п. 3 ст. 25.9 НК РФ в том истолковании, в котором они препятствуют применению прямого положения п. 2 ст. 4 Закона № 144 и ограничивают возможность применения льготы по НДС, предусмотренной ст. 342.3-1 НК РФ, не соответствуют Конституции Российской Федерации.

2.2. Нарушаются конституционные правила толкования и применения нормы налогового закона (статья 2, статьи 18 Конституции Российской Федерации).

Согласно ст. 2 Конституции Российской Федерации человек, его права и свободы являются высшей конституционно-правовой ценностью. Признание, соблюдение и защита прав и свобод человека и гражданина - обязанность государства. Эти положения Конституции Российской Федерации получают свое развитие в статье 18 Конституции Российской Федерации, где предусмотрено, что права и свободы человека и гражданина определяют смысл, содержание и применение законов, деятельность законодательной и исполнительной власти, местного самоуправления и обеспечиваются правосудием.

Применительно к сфере налогообложения эти конституционные положения находят выражения в статье 3 НК РФ, где предусмотрено, что все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (плательщика сборов).

Таким образом, любой правоприменитель, в том числе налоговые органы и судебные органы, при толковании нормы налогового законодательства обязан исходить из наиболее благоприятного для налогоплательщика смысла нормы. Однако принятие Инспекцией оспариваемого Решения свидетельствует об обратном: Инспекция отказывает Обществу в праве на применение льготы по НДС, используя противоречивость и неопределенность закона против Общества.

Толкование Инспекцией выявленной неопределенности правовой нормы против Общества дополнительно подтверждает, что описанная неконституционная неопределенность повлекла негативные последствия для Общества как налогоплательщика и не была истолкована в его пользу.

На основании изложенного, в целях законного и правильного разрешения дела, руководствуясь статьей 125 Конституции Российской Федерации, статьей 103 Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации», статьей 143 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации _____ просит Арбитражный суд г. Москвы:

- 1. направить запрос в Конституционный Суд Российской Федерации о проверке на соответствие Конституции Российской Федерации положений подпункта 2 пункта 3 статьи 25.9 Налогового кодекса РФ;**
- 2. приостановить производство по делу № _____ до принятия решения Конституционным Судом Российской Федерации о соответствии закона, подлежащего применению по данному делу, Конституции Российской Федерации.**